

УДК 657.1.012

## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

**А. Ю. Леженко**

студентка 6 курсу, група ОА-62, Навчально-науковий інститут економіки менеджменту і права

Науковий керівник: к.е.н. С. Я. Зубілевич

*Національний університет водного господарства та природокористування,  
м. Рівне, Україна*

**У статті наведено особливості організації обліку власного капіталу бюджетної установи.**

**Ключові слова:** власний капітал/ чисті активи, бюджетні установи, фінансова звітність.

**В статье приведены особенности организации учета собственного капитала бюджетного учреждения.**

**Ключевые слова:** собственный капитал/ чистые активы, бюджетные учреждения, финансовая отчетность.

**The peculiarities of accounting organisation of the equity of public sector entity are presented.**

**Keywords:** equity/ net assets, public sector entity, financial statements.

**Вступ.** Однією з умов ефективної адаптації бюджетних установ до ринкових умов є приведення методики вітчизняної системи бухгалтерського обліку у відповідність до Міжнародних стандартів фінансової звітності в державному секторі (МСФЗДС). Перехід на МСФЗДС забезпечить підвищення прозорості державних і місцевих фінансів, якість обліку в бюджетній сфері, максимально повне відображення неохоплених на сьогоднішній час фінансових операцій, створення умов для аналізу оцінки ефективності послуг, які надаються бюджетними установами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** За останні роки проблематика обліку діяльності бюджетних установ досліджувалися у працях багатьох вітчизняних вчених, зокрема П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги, В. Матвеевої, Л.М. Сінельник, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, О.О. Чечуліної, Н.М. Хорунжак, Є.Ю. Шари та інших. У більшості цих робіт облік у бюджетних установах розглядається як інструмент забезпечення управління ними в ринкових умовах та обґрунтовуються переваги використання МСФЗДС.

**Методика досліджень** Проблематика облікового відображення власного капіталу бюджетних установ у роботах вказаних авторів досліджується лише частково, тоді як дана категорія є надзвичайно складною і важливою для бюджетних установ. Тракткування цієї економічної категорії для суб'єктів господарювання державного сектора економіки опирається на аналогічні визначення для підприємницьких структур. Проте діяльність цих установ суттєво відрізняється від комерційної, що накладає ряд особливостей на визначення та організацію обліку власного капіталу.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є конкретизація економічної категорії “власний капітал” в умовах реформування обліку в бюджетних установах на основі П(С)БО ДС як вирішального чинника організації його обліку.

**Результати дослідження.** Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі є важливим елементом інфраструктури ринкової економіки, оскільки вона надає інформацію, необхідну для прийняття господарських та політичних. Діяльність бюджетних установ принципово відрізняється від діяльності інших суб'єктів

господарювання, що в свою, чергу впливає на особливості організацію і методику обліку. Основним нормативним документом, який регулює діяльність бюджетних установ є Бюджетний Кодекс України [1]. Він визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Відповідно до п. 12 ст. 2 Бюджетного Кодексу бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету [1]. Принциповою особливістю бюджетних установ є те, що відшкодування ресурсів, затрачених таким суб'єктом господарювання, проводиться не з метою отримання прибутку, а з метою їх відновлення задля здійснення функціональних обов'язків установи, визначених установчими документами. При цьому затрати ресурсів не є передумовою отримання доходу, а засобом здійснення фінансово-господарської діяльності.

Ця особливість накладає відбиток і на тлумачення категорії власного капіталу. Практично кожна економічна теорія дає своє визначення поняттю «капітал», що породжує невизначеність у його трактуванні та суміжних з ним термінів і ще більше ускладнює процес його обліку [2, с. 18].

Як зазначає Р.Т. Джога, “сума власного капіталу бюджетної установи є абстрактною величиною. Водночас власний капітал (фонд у необоротних активах і фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах) є основою для започаткування й подальшого здійснення фінансово-господарської діяльності бюджетної установи” [4, с. 20]. Такої ж думки Ф.Ф.Бутинець: “Величина власного капіталу бюджетних установ є сумою вартісного вираження фондів (необоротних активів, МШП) і результату виконання кошторисів” [2, с. 205].

Л.М. Сінельник та І.О. Кондратюк вважають, що власний капітал бюджетних установ за економічною сутністю та складом відрізняється від капіталу суб'єктів підприємницької діяльності перш за все через тлумачення фінансового результату, який є результатом виконання кошторису установи в частині загального та спеціального фондів [5].

Як видно з табл. 1, поняття власного капіталу тісно пов'язане з поняттями активів і зобов'язань. НП(С)БО 1, МСБОДС та НП(С)БОДС дають практично однакове трактування категорій, проте наявні й певні відмінності.

Зважаючи на роль бюджетних установ у суспільстві, слід погодитися з М.Г. Михайловим, М.І. Телегунь та О.П. Славковою, що “під власним капіталом бюджетних установ розуміють частину активів, що забезпечують функціонування та нормальний ритм роботи із здійснення основних функцій” [6, с.288 ]... Тому назва розділу «Чисті активи», яка пропонується у Звіті про фінансовий стан за МСФЗДС 1, повністю відповідає його змісту.

Таблиця

Трактування категорій, пов'язаних з власним капіталом

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1) [9]	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) [7]	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) [8]
1	2	3
<b>Активи</b>		
Ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому	Ресурси, контрольовані суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від яких очікують надходження суб'єктові господарювання майбутніх економічних вигод або які мають потенціал корисності для суб'єкта господарювання	Ресурси, контрольовані суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому

продовження таблиці

1	2	3
<b>Зобов'язання</b>		
Заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди	Теперішня заборгованість суб'єкта господарювання, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності	Заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності
<b>Власний капітал</b>	<b>Чисті активи</b>	<b>Власний капітал</b>
Частина в активах залишається після вирахування його зобов'язань	Залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань	Частина в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань
Зареєстрований капітал Капітал в дооцінках Додатковий капітал Резервний капітал Нерозподілений прибуток Неоплачений капітал Вилучений капітал	Внесений капітал Резерви Акумуляоване перевищення/ дефіцит	Внесений капітал Фонд дооцінки Фінансовий результат звітнього періоду Фінансовий результат минулих звітних періодів Резерви

**Висновки** Власний капітал бюджетних установ забезпечує здійснення основних функцій бюджетних установ у суспільстві та формується як сума вартісного вираження таких його складових: внесеного капіталу (фондів у необоротних активах і МШП) та резервів (результатів переоцінки необоротних активів та виконання кошторису). Така класифікація власного капіталу повинна бути покладена в основу плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

**Список використаних джерел:**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Кондратюк І.О. Індикатор ефективності використання бюджетних коштів – фінансовий результат у секторі ЗДУ // Фінанси, облік і аудит. – 2010. – № 16. – С. 242-247.
3. Облік у бюджетних установах : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / Р.Т. Джога, Л.М. Сінельник, І.О. Кондратюк, В.В. Петруніна. – К. : КНЕУ, 2006. – 296 с.
4. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП "Рута", 2004. – 448 с.
5. Фрич Р.М. Ознаки бюджетних установ як суб'єктів фінансового права // Держава та регіони. Серія: Право та державне управління. – 2012. – № 2. – С. 115-119.
6. Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Славкова О.П.- К. ЦУЛ, 2011.- 384с.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 1 «Подання фінансових звітів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)